



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10972.720052/2013-95
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.699 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de fevereiro de 2020
Assunto PER/DCOMP
Recorrente ELETROZEMA S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2136 a 2153) interposto contra o Acórdão nº 01-32.567, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (fls. 2113 a 2128), que, por unanimidade, julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. GLOSA DE SUPRIMENTO DE CAIXA. SALDO CREDOR DE CAIXA. Não procede a glosa do débito de suprimento de caixa quando há provas do efetivo ingresso do recurso no caixa da pessoa jurídica.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. DESCABIMENTO. O suprimento de caixa efetuado por sócio da pessoa jurídica, acionista controlador ou empresa coligada, sem comprovação da efetiva entrega dos recursos por parte daqueles, enseja a presunção da omissão receita sobre o valor recebido.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE. A multa isolada, devida pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do imposto, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do imposto apurado na data do fato gerador, têm hipóteses de incidência distintas. Portanto, cabível o lançamento concomitante destas penalidades, mormente quando ato normativo expedido pela administração tributária autoriza o procedimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte "

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 1768-1785, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2008, com crédito total apurado no valor de R\$ 4.878.210,05, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 11/2013.

Também integra os Autos de Infração o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL e anexos, de folhas 1787-1810.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões):

- Omissão de receita, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa;
- Omissão de receita, caracterizada pelo suprimento de numerário sem comprovação da origem..

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

Para justificar a exação, a autoridade tributária lançadora assevera:

[...]

IV- DA ANÁLISE DA ORIGEM E EFETIVA ENTREGA DOS VALORES OBJETO DOS CONTRATOS DE MÚTUO

Para os contratos abaixo relacionados, a análise dos contratos e comprovantes (fls. 277 a 444), extratos bancários da ELETROZEMA (fls. 104 a 159) documentos apresentados (fls. 460 a 473), extratos bancários da ZEMA CONSULTORIA (fls. 511 a 774) e registros contábeis da mutuante (Razão 2008 fls. 784 a 1760) e mutuarria (Razão com contrapartidas da conta 2.2.3.01.025 ZEMA CONSULTORIA

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

EMPRESARIAL LTDA fls. 776 a 783), nos permitiram concluir que não restaram comprovadas a origem e a efetiva entrega dos valores abaixo:

CONTRATOS DE MÚTUO			
DATA	VALOR	DOCUMENTOS E EXTRATOS ELETROZEMA	EXTRATOS ZEMA CONSULTORIA
08/01/2008	500.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DE DIREITO A RECEBER NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4424 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
14/01/2008	400.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DE DIREITO A RECEBER NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4427 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
31/01/2008	200.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DA CONTA CAIXA, NA MESMA DATA REGISTRO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4433 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
11/02/2008	250.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DE DIREITO A RECEBER NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4438 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
29/02/2008	375.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DE DIREITO A RECEBER. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4444 DIVERSOS RECEBIMENTOS.

17/03/2008	1.155.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DE DIREITO A RECEBER NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4449 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
16/06/2008	550.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DA CONTA CAIXA, NA MESMA DATA REGISTRO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4480 DIVERSOS RECEBIMENTOS.
31/07/2008	440.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DA CONTA CAIXA, NA MESMA DATA REGISTRO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4492 DEP. CONTA.
24/09/2008	570.000,00	CÓPIA DA 2ª VIA CARBONADA DO CHEQUE NOMINAL A MUTUANTE. REGISTRO CONTÁBIL A CRÉDITO DE BANCO E A DÉBITO DA CONTA CAIXA, NA MESMA DATA REGISTRO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA NA MUTUANTE. NA MUTUARIA, REGISTRO A DÉBITO NA CONTA CAIXA.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4510 DEP. CONTA.

De forma semelhante, para os valores abaixo, não restou comprovada a origem dos recursos:

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

CONTRATOS DE MÚTUO

DATA	VALOR	DOCUMENTOS E EXTRATOS ELETROZEMA	EXTRATOS ZEMA CONSULTORIA
14/04/2008	1.100.000,00	COMPROVANTE DE DEPOSITO EM QUE ELETROZEMA É O DEPOSITANTE E O FAVORECIDO. EXTRATO BANCÁRIO ELETROZEMA BRADESCO CC 12552-0 COM REGISTRO DE DEPOSITO EM DINHEIRO.	EXTRATO BANCÁRIO BANCO BRADESCO CC 378-6 COM REGISTRO DE CHEQUE 4460 DEP. CONTA.
22/10/2008	610.000,00	EXTRATO BANCARIO ELETROZEMA BRADESCO CC12552-0 COM REGISTRO DE DEPOSITO EM DINHEIRO DO PRÓPRIO FAVORECIDO.	EXTRATO BANCÁRIO DA ZEMA CONSULTORIA COM REGISTRO DE TRANSF. VALOR ENTRE CONTA.
20/11/2008	634.633,60	NOTA FISCAL Nº 297 NO VALOR DE R\$634.633,60 APÓS RETENÇÕES IRRF E CONTRIBUIÇÕES. EXTRATO BANCÁRIO DA ELETROZEMA BANCO BRASIL COM REGISTRO DE TED- LIB OPERAÇÃO DE CREDITO NO VALOR DE R\$660.497,90. AR - AUTORIZAÇÃO DE RECEBIMENTO Nº 2740 DE 21/11/2008, SEM IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE, COM HISTORICO DE DEVOLUÇÃO DE PARCELAS SUBROGADAS DIA 20/11 NO VALOR DE R\$25.864,30. AR - AUTORIZAÇÃO DE RECEBIMENTO Nº 2742 DE 21/11/2008, SEM IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE, COM HISTORICO DE PAGAMENTO DE NF 297 DIA 20/11 NO VALOR DE R\$634.633,60. REGISTRO A CREDITO DE 11501020 GRANA FACIL NA MUTUANTE. REGISTRO A DÉBITO DE BANCO BRASIL NA MUTUARIA.	

V – INFRAÇÕES

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - SALDO CREDOR DE CAIXA

Em decorrência da análise constante do Tópico III.II, os valores dos suprimentos de caixa decorrentes dos mútuos efetuados com pessoa jurídica não sócia, para os quais não restaram comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e a efetiva entrega do numerário, foram excluídos da conta caixa mediante ajustes a crédito, recompondo-se o saldo desta, evidenciando-se a ocorrência de saldo credor de caixa, o que caracteriza presunção legal de omissão de receitas nos termos do art. 281 do RIR/99.

A ocorrência de saldo credor de caixa nos valores indicados no Anexo I do presente Termo foi objeto de lançamento de ofício como omissão de receitas. O lançamento foi efetuado por data de ocorrência, excluindo-se das ocorrências seguintes os valores lançados nas anteriores dentro do mesmo ano-calendário, consoante Anexo II ao presente Termo.

[...]

Para essa infração foram lançadas como reflexos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1995:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU A EFETIVIDADE DA ENTREGA

Em decorrência da análise constante do Tópico III.II, os valores dos numerários depositados em conta bancária, decorrentes dos mútuos efetuados com pessoa jurídica não sócia, para os quais não restaram comprovadas, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, as origens dos numerários, foram considerados omissão de receitas.

Tivemos três ocorrências, R\$1.100.000,00 em 14/04/2008, R\$610.000,00 em 22/10/2008 e R\$ 634.633,60 em 20/11/2008.

[...]

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

Para essa infração foram lançadas como reflexos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL nos termos do art. 24 da Lei n.º 9.249/1995.

MULTA OU JUROS ISOLADOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Tendo em vista a omissão de receitas decorrente do saldo credor de caixa e dos suprimentos de numerário, ficaram alteradas as bases de cálculo utilizadas pelo contribuinte para apuração mensal do IRPJ.

Recompusemos a base e verificamos falta de recolhimento de IRPJ conforme Anexo III ao presente Termo. Sobre as divergências apuradas incide multa isolada de 50% nos termos do inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

Acostamos nas folhas 1761 e 1762 o extrato das DCTF com os valores confessados das antecipações de IRPJ, e nas folhas 1765 e 1766 os pagamentos das antecipações de IRPJ e CSLL.

MULTA OU JUROS ISOLADOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Tendo em vista a omissão de receitas decorrente do saldo credor de caixa e dos suprimentos de numerário, ficaram alteradas as bases de cálculo utilizadas pelo contribuinte para apuração mensal da CSLL.

Recompusemos a base e verificamos falta de recolhimento de CSLL conforme Anexo III ao presente Termo. Sobre as divergências apuradas incide multa isolada de 50% nos termos do inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

Acostamos nas folhas 1763 e 1764 o extrato das DCTF com os valores confessados das antecipações de CSLL, e nas folhas 1765 e 1766 os pagamentos das antecipações de IRPJ e CSLL.

[...]

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 03/12/2013 (fls. 1812) e apresentou sua impugnação em 02/01/2014 (fls. 1819-1837), na qual alegou em síntese que:

Dos contratos de mútuo relativos ao saldo credo de caixa

1. O valor de R\$ 500.000,00, relativo ao contrato de mútuo assinado em 08/01/2008, foi recebido mediante cheque emitido pela mutuante, descontado diretamente no banco para pagamento de diversos títulos de fornecedores, abaixo sintetizados, cuja documentação comprobatória se encontra às folhas 1922-1938:

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

Fornecedor	Valor do Título
Aldo Componentes Eletrônicos Ltda.	81.035,60
Araplac- Ind. e Com. de Móveis Ltda.	55.996,93
Araplac- Ind. e Com. de Móveis Ltda.	55.470,32
Araplac- Ind. e Com. de Móveis Ltda.	56.172,47
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	2.288,00
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	2.228,00
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	33,00
Banco Bradesco S/A	64.273,57
Banco Bradesco S/A	23.125,79
Itatiaia Móveis S/A	125,70
Bike do Nordeste S/A	595,92
Comebrax Comercial Distribuidora Ltda.	2.542,95
Brinquedos Bandeirantes S/A	3.284,14
Leifil Móveis Ltda.	11.005,00
Philips da Amazonia Ind. Elet. Ltda.	47.275,00
Philips da Amazonia Ind. Elet. Ltda.	94.550,00
Total	500.002,39

2. Em reação aos valores objeto dos demais contratos de mútuos assinados em 14/01, 31/01, 11/02, 29/02, 17/03, 16/06, 31/07 e 24/09/2008, a comprovação da origem pode ser assim sintetizada:

Contratos de Mútuo entre Zema Consultoria Empresarial Ltda. e Eletrozema S/A						
Data	Valor	Cheque	Utilização pela Mutuária	Data	Valor	Diferença
14/01/2008	400.000,00	4427	Pagamento de títulos	14/01/2008	400.000,00	-
31/08/2008	200.000,00	4433	Pagamento de títulos	31/08/2008	200.000,00	-
11/02/2008	250.000,00	4438	Pagamento de títulos	11/02/2008	250.000,00	-
29/02/2008	375.000,00	4444	Pagamento de títulos	29/02/2008	311.727,70	- 63.272,30
17/03/2008	1.155.000,00	4449	Pagamento de títulos	17/03/2008	1.126.620,20	- 28.379,80
16/06/2008	550.000,00	4480	Pagamento de títulos	16/06/2008	465.931,09	- 84.068,91
31/07/2008	440.000,00	4492	Pagamento de títulos	31/07/2008	440.000,00	-
24/09/2008	570.000,00	4510	Pagamento de títulos	24/09/2008	570.000,00	-

Dos contratos de mútuo relativos ao suprimento de numerário não comprovado

3. No que diz respeito aos contratos de mútuo firmados em 14/04, 22/10 e 20/11, a documentação já acostada nos autos anteriormente à lavratura dos Autos de Infração atestam as operações;

4. No que tange ao contrato de mútuo firmado em 14/04, no valor de R\$ 1.100.000,00, há o registro do cheque emitido no extrato bancário da mutuante, bem como o depósito na conta da mutuária, em espécie, no mesmo valor e data. Ver comprovante abaixo;

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

Bradesco Net Empresa					
ELETROZEMA LTDA RICARDO ZEHA					
AGÊNCIA: 1691 CONTA: 12552 - 0					
Conta Poupança bloqueada					
SALDOS, ÚLTIMOS LANÇAMENTOS E LANÇAMENTOS FUTUROS - CONTA CORRENTE					
DISPONÍVEL					
+ Conta Corrente	VALOR (R\$)				
= Total Disponível	(A) 54.608,81				
BLOQUEADO					
+ Vinculado do Dia Conta Corrente	43.626,57				
+ Vinculado do Dia Anterior Conta Corrente	66.991,70				
+ Bloqueio Judicial	16.029,39				
= Total Bloqueado	(B) 126.647,66				
= Saldo Total	(A+B) 181.256,47				
Saldo Disponível P/ Investimento					
	54.608,81				
LIMITES DE CRÉDITO					
Conta Garantida	1.000.000,00				
Limite Utilizado	0,00				
Limite a Utilizar	1.000.000,00				
ÚLTIMOS LANÇAMENTOS - CONTA CORRENTE					
DATA	HISTÓRICO	DOCTO	CRÉDITO	DÉBITO	SALDO
11/04/08	SALDO ANTERIOR				68.841,20
14/04/08	DEPOSITO EM DINHEIRO	074107	1.100.000,00		
	DOC-PROT. AUTOMÁTICO	482402	475,20		
	CONTA MOVIMENTO				
	TRANSF ENTRE AG CHOQ/DINH	1000443	4.896,57		

5. O fato do depósito ser efetuado em dinheiro não desqualifica a operação;

6. O mesmo pode se dizer em reação ao mútuo firmado em pela impugnante em 22/10/2008, no valor de R\$ 610.000,00, em que os valores envolvidos foram transferidos diretamente da conta bancária da mutuante para a mutuária. Ver extrato abaixo:

Extrato Zema Consultoria Empresarial Ltda.:

Demonstrativo da Movimentação					
Data	Histórico	Docto	Crédito	Débito	Saldo
22/10	Depos. Cc. Automat. Ag01889maq000223seq07117	0223117	340,00		
	Transf. Val. pr. Entre Conta	0001691		610.000,00	
	Dep. conta				
	Pagto Eletrônico: Tributo Internet --p.m Araxa/mg	5950001		12.410,32	

Extrato Impugnante:

ÚLTIMOS LANÇAMENTOS - CONTA CORRENTE					
DATA	HISTÓRICO	DOCTO	CRÉDITO	DÉBITO	SALDO
21/10/08	SALDO ANTERIOR				261.528,29
22/10/08	DEPOSITO EM DINHEIRO	272100	610.000,00		
	O PROPRIO FAVORECIDO				
	TRANSF ENTRE AG CHOQ/DINH	1001713	2.151,34		
	ELETRO ZEMA LTDA				

7. Quanto ao mútuo firmado em 20/11/2008, no valor de R\$ 634.633,60, a operação envolveu um terceiro, alheio ao contrato de mútuo, conforme esclarece o cenário abaixo:

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

- a. A Mutuante. emitiu contra um terceiro a nota fiscal n.º. 297, no valor de R\$ 634.633,60;
- b. Este mesmo terceiro era devedor da Impugnante (mutuária) da quantia de R\$ 25.864,30;
- c. Em razão do contrato de mútuo firmado, a mutuante autorizou o terceiro a efetuar o pagamento da referida nota fiscal diretamente em favor da Impugnante, por meio de depósito bancário;
- d. Assim, o terceiro envolvido na operação depositou em favor da Impugnante o montante de R\$ 660.497,90, correspondentes à soma dos valores de R\$ 634.633,60 e R\$ 25.864,30;

Da exigência do IOF em substituição aos lançamentos de IRPJ e CSLL

8. Vez que comprovadas a origem e a efetiva entrega dos valores envolvidos nas operações de mútuo, necessário se faz o cancelamento dos Autos de Infração;
9. Se algum tributo poderia ser exigido da Impugnante, este seria o IOF. A fiscalização exigiu esse imposto em relação a outros contratos de mútuo, cuja origem e transferência dos valores foram demonstradas, tal como se pode observar nos autos do processo administrativo n.º 10972.720051/2013-41, em que é interessada a sociedade Zema Consultoria Empresarial Ltda;

Da multa Isolada

10. É questionável o disposto no artigo 44, II, "b" da Lei n.º. 9.430/96, que trata da incidência de multa isolada sobre estimativas mensais não pagas quando o contribuinte apura prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do exercício;
11. As multas de ofício e isolada tem como finalidade penalizar uma mesma infração, qual seja o não recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos em determinado exercício, de modo que a sua aplicação concomitante torna-se inadequada;
12. Pelo Princípio da Consunção ou da Absorção presente no Direito Penal, o crime fim absorve o crime meio. Esse princípio também é aplicado subsidiariamente o Direito Tributário, inclusive, pelo próprio CARF, especialmente nas questões envolvendo a sanção fiscal ou a aplicação de penalidades sobre fatos tributários;
13. No caso em análise, o emprego desse princípio implicaria na absorção da multa isolada pela multa de ofício relativa ao não recolhimento do IRPJ e da CSLL calculados após o ajuste anual, diante do caráter provisório dos recolhimentos por estimativa;
14. A jurisprudência do CARF refuta a exigência concomitante da multa isolada e da multa de ofício, fazendo uso do aduzido Princípio da Consunção.

Para comprovar o alegado, a recorrente junta aos autos:

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

Cópia dos documentos que atestam que o valor relativo ao Contrato Particular de Mútuo assinado em 08/01/2008 foi utilizado para pagamento de títulos pela Impugnante;

Cópia dos documentos que atestam que os valores relativos aos demais contratos de mútuo assinados em 2008 foram utilizado para pagamento de títulos pela Impugnante.

Cópia do Auto de Infração de IOF lavrado contra a Zema Consultoria Empresarial Ltda. (PA n.º. 10972.720051/2013-41).

(...)"

O acórdão de primeira instância deu parcial provimento a Impugnação para excluir do lançamento a glosa dos depósitos os valores de R\$ 570.000,00, em 24/09/2008, e R\$ 440.000,00, em 31/07/2008, bem como considerar regulares os suprimentos de caixa nos valores de R\$ 1.100.000,00, efetuado em 14/04/2008, e de R\$ 610.000,00, efetuado em 22/10/2008.

Inconformada com a parte que foi negada de sua Impugnação a Interessada apresenta o presente recurso defendendo a inoportunidade da omissão de receitas, no caso das decorrentes do saldo credor de caixa, trazendo novos documentos que justifiquem que, embora não tenha havido ingresso dos valores obtidos por meio de mútuos diretamente em sua conta bancária, estes foram por ela usados para pagamento de seus fornecedores. Quanto a presunção de omissão de receitas referentes aos suprimentos de caixa não reconhecidos, a Recorrente apresenta as mesmas explicações já dadas em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme já relatado a Recorrente teve contra si lançamentos oriundos de duas infrações constatadas pela Administração Tributária:

- Omissão de receita, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa;
- Omissão de receita, caracterizada pelo suprimento de numerário sem comprovação da origem.

A primeira infração tem origem em diversos mútuos efetuados pela Recorrente com pessoa a jurídica não sócia ZEMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA., em que a d.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

Fiscalização entendeu como não comprovados com documentação contábil e idônea a origem e a efetiva entrega dos numerários, tendo assim excluído esses lançamentos da conta caixa mediante ajustes a crédito, recompondo-se o saldo desta, resultando em saldo credor de caixa, caracterizando presunção legal de omissão de receitas, nos termos do art. 281 do RIR/99, *in verbis*:

Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I- a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

Em julgamento de primeira instância, a DRJ de origem ao perscrutar os documentos trazidos aos autos reconheceu a origem e a efetiva entrega dos numerários de alguns poucos, considerando, assim, como regular seus respectivos lançamentos a débito na conta caixa, e determinando a reversão da glosa desses valores na recomposição da conta.

Desta forma, nesta instância ainda restam glosados os seguintes depósitos/lançamentos:


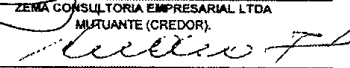
Data	Valor (R\$)
08/01/2008	500.000,00
14/01/2008	400.000,00
31/01/2008	200.000,00
11/02/2008	250.000,00
29/02/2008	375.000,00
17/03/2008	1.155.000,00
16/06/2008	550.000,00
31/07/2008	440.000,00
24/09/2008	570.000,00

No bojo de seu Recurso Voluntário a Interessada traz diversos extratos bancários, até então inéditos aos autos, e se põe a explicar de forma pormenorizada a operação datada de 08/01/2008, no valor de R\$ 500.000,00, conforme segue:

“(…)

Nesse sentido e a título de exemplo, segue abaixo copiado um dos contratos de mútuo celebrados pela Recorrente, qual seja o Contrato Particular de Mútuo assinado em 08/01/2008:

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

<u>CONTRATO PARTICULAR DE MÚTUO</u>	
VALOR: R\$ 500.000,00	
MUTUANTE (CREDOR):	ZEMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA
CNPJ:	16.909.871/0001-82
MUTUÁRIA (DEVEDOR):	ELETROZEMA LTDA
CNPJ:	26.404.731/0001-96
<p>As partes acima qualificadas resolvem de comum acordo e na melhor forma de direito efetuar o presente Contrato de Mútuo, de acordo com as seguintes cláusulas e condições:</p>	
<p>1) O DEVEDOR declara receber do CREDOR, a título de empréstimo a importância de R\$500.000,00 (Quinhentos mil reais) a contar da assinatura do presente contrato, pelo prazo de 90 (noventa) dias, prorrogáveis por mais 90 (noventa) dias.</p>	
<p>2) A título de remuneração pelo empréstimo objeto do presente contrato, o DEVEDOR pagará ao CREDOR, a taxa de 1,50% ao mês, proporcionalmente aos dias decorridos, por ocasião da liquidação total ou parcial da dívida, sendo neste último caso proporcional ao valor efetivamente pago.</p>	
<p>3) É reservado ao DEVEDOR, o direito de liquidação do débito em qualquer época, sendo os juros computados até a data do pagamento, proporcionais ao acima estipulado. Vencido o presente contrato, o prazo poderá ser prorrogado, de comum acordo entre as partes, sendo desnecessário um novo contrato.</p>	
<p>4) Como garantia o DEVEDOR/CREDOR fornecerá uma Nota Promissória no valor da importância recebida, que está isenta de registro, tendo em vista que ela ficará registrada na contabilidade do CREDOR/DEVEDOR.</p>	
<p>5) Fica eleito o Foro da Comarca de Araxá-MG, acima de qualquer outro, por mais privilegiado que seja, para dirimir qualquer dúvida que porventura surjam com relação ao presente contrato.</p>	
<p>E por estarem assim justos e contratados, assinam o presente Contrato, em duas vias de igual teor e forma, para que surtam os devidos efeitos legais.</p>	
<p>Araxá, 08/01/2008</p>	
 ZEMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA MUTUANTE (CREDOR).	
 ELETROZEMA LTDA MUTUÁRIA (DEVEDOR).	

Por meio desse contrato, a Recorrente recebeu da sociedade empresária *Zema Consultoria Empresarial Ltda.* o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a título de mútuo.

O pagamento desse valor à Recorrente foi realizado por meio de cheque (nº 4424 – Banco Bradesco) emitido pela *Zema Consultoria Empresarial Ltda.*, nominal a esta sociedade, sendo que a saída do montante do caixa desta empresa pode ser demonstrada pela cópia do extrato abaixo:

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

Bradesco		
Extrato Mensal		
08/01	DEP CC AUTOAT 5030043	1.000,00
	Ag01889maq035030seq09043	
08/01	DEP CC AUTOAT 5030045	1.000,00
	Ag01889maq035030seq09045	
08/01	DEP CC AUTOAT 5030047	500,00
	Ag01889maq035030seq09047	
08/01	DEP CC AUTOAT 5030049	4.630,00
	Ag01889maq035030seq09049	
08/01	DEP CC AUTOAT 5030051	2.000,00
	Ag01889maq035030seq09051	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300517	2.500,00
	Ag01889maq035030seq08817	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300519	500,00
	Ag01889maq035030seq08819	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300521	1.000,00
	Ag01889maq035030seq08821	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300523	146,00
	Ag01889maq035030seq08823	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300525	86,00
	Ag01889maq035030seq08825	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300528	2.500,00
	Ag01889maq035030seq08828	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300530	2.500,00
	Ag01889maq035030seq08830	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300532	2.000,00
	Ag01889maq035030seq08832	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300534	620,00
	Ag01889maq035030seq08834	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300535	562,00
	Ag01889maq035030seq08835	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300539	655,00
	Ag01889maq035030seq08839	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300540	1.247,06
	Ag01889maq035030seq08840	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300544	2.028,00
	Ag01889maq035030seq08844	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300546	800,00
	Ag01889maq035030seq08846	
08/01	DEP CC AUTOAT 50300548	298,00
	Ag01889maq035030seq08848	
08/01	CHEQUE 0004424	500.002,39
	DIVERSOS REGISTROS	
08/01	DEV CHQ DEPOS* 0430490	661,00
	DIVERG./AUSENCIA ASSINAT.	

O referido título foi descontado pela Recorrente diretamente no Banco Bradesco, para fins de pagamento de diversos títulos de fornecedores na mesma data (08/01/2008), cuja soma totalizou R\$ 500.002,39 (quinhentos mil e dois reais e trinta e nove centavos), observe-se:

Fornecedor	Valor do Título
Aldo Componentes Eletrônicos Ltda.	81.035,60
Araplac - Ind. e Com. de Móveis Ltda.	55.996,93
Araplac - Ind. e Com. de Móveis Ltda.	55.470,32
Araplac - Ind. e Com. de Móveis Ltda.	56.172,47
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	2.288,00
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	2.228,00
Goias Ind. Com. Colchões Esp. Ltda.	33,00
Banco Bradesco S/A	64.273,57
Banco Bradesco S/A	23.125,79
Itatiaia Móveis S/A	125,70
Bike do Nordeste S/A	595,92
Comebrax Comercial Distribuidora Ltda.	2.542,95
Brinquedos Bandeirantes S/A	3.284,14
Leifil Móveis Ltda.	11.005,00
Philips da Amazonia Ind. Elet. Ltda.	47.275,00
Philips da Amazonia Ind. Elet. Ltda.	94.550,00
Total	500.002,39

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

Além dos títulos que lastreiam os pagamentos acima apontados, os quais já constam nos autos, a Recorrente apresenta em anexo extrato bancário do mesmo dia 08/01/2008 que confirma que os recursos empregados na liquidação de tais títulos não saíram de sua conta corrente, corroborando os seus argumentos no sentido de que foram pagos através do cheque descontado.

Logo, tomando-se como exemplo o contrato em exame, é possível concluir que o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) excluído pela fiscalização na conta caixa da Recorrente teve origem em contrato de mútuo firmado entre ela e a sociedade empresária *Zema Consultoria Empresarial Ltda.*, em 08/01/2008, sendo que esse montante foi recebido em cheque pela primeira e utilizado para pagamento na mesma data de títulos emitidos por seus fornecedores.

Assim, resta demonstrada a origem e a efetiva entrega dos valores do contrato de mútuo nesse caso.

(...)"

Após esta explicação a Recorrente alega que todos os demais depósitos em tela seguiram a mesma mecânica, que pode ser comprovada com documentos já constantes dos autos e com aqueles extratos que foram trazidos em anexo ao Recurso Voluntário.

A prova feita pela Interessada acima se escorou em 4 documentos: Contrato de Mútuo; Extrato Bancário comprovando saída de recursos da ZEMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA; listagem de títulos quitados com os valores recebidos; e extrato bancário da própria Recorrente comprovando que os títulos não foram quitados com outros recursos próprios.

Analisando os autos foi possível verificar o contrato de mútuo de cada depósito, bem como os extratos financeiros da própria Recorrente em cada data destes contratos. Contudo, sem a listagem específica dos títulos que teriam sido quitados com os valores, bem como a indicação específica do extrato da empresa depositante em que conste a saída dos valores, não é possível promover a confirmação da sistemática narrada.

Importa ressaltar que a produção probatória não se resume a mera juntada aos autos de diversos documentos que, a princípio, tem o potencial de demonstrar determinada situação, mas também faz parte deste processo estabelecer, pelo emprego de certa didatismo e método, conexões e relações entre os documentos e os pontos fáticos a que se refiram de forma a direcionar a sua análise para as conclusões pretendidas.

Com essa premissa, entendo que a forma como se encontram os documentos nos autos, não é possível se estabelecer e comprovar, com segurança, a correção das explicações dadas pela Interessada. Contudo, é evidente que as explicações guardam coerência lógica e houve esforço por da parte em juntar grande quantidade de documentos que, ao menos, evidenciam o seu direito, como já dito na decisão de piso.

Ainda, repiso que parte desta documentação foi juntada apenas em sede de Recurso Voluntário, não tendo sido objeto de qualquer análise por parte da autoridade fiscal.

Destarte, proponho que o feito seja convertido em diligência para que: (i) a Recorrente seja intimada a apresentar planilha correlacionando cada depósito aos respectivos

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

documentos que os comprovem; e (ii) a unidade de origem se pronuncie a respeito dos mesmos em relatório circunstanciado.

Por conseguinte, a segunda infração tem origem em valores depositados em conta bancária da Recorrente, em que a d. Fiscalização entendeu como não comprovados com documentação contábil e idônea a origem dos numerários, portanto considerou como omissão de receita, nos termos do art. 282 do RIR/99. *In verbis*:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Nesta infração, discute-se os seguintes depósitos, cujas origens alega a Recorrente que são também mútuos com a empresa ZEMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA:

14/04/2008 – R\$ 1.100.000,00;

22/10/2008 – R\$ 620.000,00; e

20/11/2008 – R\$ 634.633,60.

Diferente do ocorrido na infração anterior, neste ponto a Recorrente apenas repete os mesmo argumentos já esposados em sede de primeira instância, igualmente, não acrescenta qualquer novo documento.

A decisão de piso tratou de rebater, um a um, todas as provas e razões trazidas pela Recorrente em cada uma destas parcelas, conforme transcrevo:

“(…)

No caso do suprimento de R\$ 1.100.000,00, efetuado em 14/04/2008, a recorrente alega que há o registro do cheque emitido no extrato bancário da mutuante, bem como o depósito na conta da mutuaria, em espécie, no mesmo valor e data, e que o fato do depósito ter sido efetuado em dinheiro não desqualifica a operação

De fato, a efetivação do depósito em dinheiro não desqualifica a operação, desde que o sujeito passivo consiga, por meio outros elementos de prova, demonstrar a origem dos depósitos.

Por meio dos extratos bancários (fls. 104 e 743), verifica-se o registro do débito de um cheque na conta corrente da cedente para depósito em conta (fl. 743) e o depósito em dinheiro na conta corrente da cessionária, em mesma data e valor. Ver figuras abaixo.

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10972.720052/2013-95

14/04	CHEQUE	0004460	* 1.100.000,00-
	DEP. CONTA		
	SALDO EM 14/04		67.016,04

14/04/08	DEPOSITO EM DINHEIRO	974107	* 1.100.000,00
	DOC. CREDITO AUTOMATICO*	489405	434,00
	CONTA MOVIMENTO		

Apesar de não haver um perfeito rastreamento do numerário entre as contas envolvidas, o bom senso poderia permitir a presunção de que esse se efetivou por meio de saque na conta corrente da cedente e depósito em dinheiro na conta corrente da cessionária, não fosse um detalhe: o débito na conta corrente da cedente se destinou a outra conta e a identificação desta conta não restou esclarecida nos autos. Dessa forma restou prejudicada a presunção de que o depósito em dinheiro na conta corrente da cessionária partiu de débito na conta corrente da cedente.

Idêntico raciocínio se aplica ao suprimento de 22/10/2008, no valor de R\$ 610.000,00, em que os registros dos extratos bancários (fls. 107 e 749), apontam para uma transferência entre contas na operação de débito bancário da cedente e um depósito em dinheiro na conta corrente da cessionária. Ver figuras abaixo.

Data	Histórico	Doc	Crédito	Débito	Saldo
22/10	Depos. CC Autopag. 000223802117	00223117	610.000,00		
22/10	Transf. Val. Id. Entre Contas 0001053	0001053		610.000,00	
22/10	Pago Eletrônico: Tributo	0000001		12.410,32	

DATA	HISTÓRICO	DOC	CRÉDITO	DÉBITO	SALDO
21/10/08	SALDO ANTERIOR				261.525,29
22/10/08	DEPOSITO EM DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	172100	610.000,00		
	TRANSF. ENTRE AG. CHQ/DINH.	1001713		2.151,34	
	ELETRO ZEMA LTDA.				

No que tange ao suprimento de 20/11/2008, no valor de R\$ 634.633,60, a recorrente alega que a cedente emitiu contra terceiro a nota fiscal n.º 297, no valor de R\$ 634.633,60, que este terceiro era devedor da Impugnante (cessionária) da quantia de R\$ 25.864,30, que em razão do contrato de mútuo firmado, a cedente autorizou o terceiro a efetuar o pagamento da referida nota fiscal diretamente em favor da Impugnante, por meio de depósito bancário, que assim o terceiro envolvido na operação depositou em favor da Impugnante o montante de R\$ 660.497,90, correspondentes à soma dos valores de R\$ 634.633,60 e R\$ 25.864,30.

O crédito na conta corrente da cessionária está registrado no extrato bancário por meio de Transferência Eletrônica Disponível – TED (fl. 469). Consta ainda dos autos duas “Autorizações de Recebimento=AR”, nos valores de R\$ 25.864,30 e R\$ 634.633,60 (fl. 472). Ver figuras a seguir.

20/11/2008 0000 14175 + 976 TED-Lib Operaç de Crédito
077 0000 00

3550253 660.497,90 C
↳ 634.633,60

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

MG UBERABA DRJ Fl. 472

ZEMA **AR - AUTORIZAÇÃO DE RECEBIMENTO** Nº 002740
Data 21/11/08

HISTÓRICO	VALOR
Devolução de Parcelas Subrogadas	Dia: 19/11 2.812,69
	18/11 6.118,14
	20/11 25.869,30
Total	

RECEBIMENTO ATRAVÉS DE:

() Dinheiro
() Cheque NR: Banco: Agência
() Vales QTD: Valor:

Assinatura Gerente Assinatura Caixa
Simone Ap. Fervina

ZEMA **AR - AUTORIZAÇÃO DE RECEBIMENTO** Nº 002742
Data 21/11/08

HISTÓRICO	VALOR
Referente ao pagamento de NF. 299	
Banco do Brasil Dia: 20/11	634.633,60
Total	

RECEBIMENTO ATRAVÉS DE:

() Dinheiro
() Cheque NR: Banco: Agência
() Vales QTD: Valor:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 22062-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 21/11/2013 por ADALBERTO MAURO PEREIRA RODRIGUES, Includo por ADALBERTO MAURO PEREIRA RODRIGUES em 29/11/2013
Impressão em 13/01/2016 por EDUARDO BRUNO DA COSTA VAUGHAN

Assinatura Gerente Assinatura Caixa
Simone Ap. Fervina

Os documentos trazidos aos autos em nada comprovam a operação suscitada pela recorrente. Não há provas de que o terceiro envolvido efetuou o depósito na conta corrente da recorrente – o TED não identifica o depositante; não há provas da obrigação do terceiro junto à recorrente; não há provas da cessão de crédito – a “AR - Autorização de Recebimento” apresentada não é um instrumento hábil para a cessão de crédito, pois não identifica o cedente e o beneficiário, nem comprova a legitimidade do signatário.

(...)”

Em que pese a solidez da análise realizada pela DRJ de origem, e não rebatidos pelo Recurso, uma vez que o feito será convertido em diligência, não vejo problema em abrir a oportunidade para que a Recorrente busque trazer novas provas também quanto a estes depósitos

Diante deste cenário, VOTO no sentido de CONVERTER o feito em DILIGÊNCIA, para que:

- (i) Seja a Recorrente intimada a apresentar planilha correlacionando cada depósito, objeto de cada uma das duas infrações, aos respectivos documentos que os comprovem a origem e transferência de valores;
- (ii) Posteriormente, a Autoridade Fiscal competente deve elaborar termo circunstanciado se manifestando a respeito do quanto apresentado pela

Fl. 17 da Resolução n.º 1401-000.699 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10972.720052/2013-95

Contribuinte, considerando também os documentos apresentados por ocasião do Recurso Voluntário; e

- (iii) Finalmente, deve ser concedido o prazo de 30 dias para que a Recorrente se manifeste quanto às conclusões da diligência.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator